



POSGRADOS

MAESTRÍA EN

CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

RPC-SO-42-No.716-2018

OPCIÓN DE
TITULACIÓN:

ARTÍCULOS PROFESIONALES DE ALTO NIVEL

TEMA:

GESTIÓN DE RIESGOS EN EL CONTROL INTERNO
PARA LAS EMPRESAS PÚBLICAS PETROLERAS DE ECUADOR

AUTORA:

JOHANNA ELIZABETH ENRÍQUEZ SOLÍS

DIRECTOR:

LENIN ULLIANOFF BLANCO CRUZ

QUITO - ECUADOR
2021

Autora:



Johanna Elizabeth Enríquez Solís

Contadora Pública

Candidata a Magíster en Contabilidad y Auditoría por la Universidad
Politécnica Salesiana – Sede Quito.

joheli8@hotmail.com

Dirigido por:



Lenin Ullianoff Blanco Cruz

Economista

Magister en Gerencia Empresarial
MBA Mención Gestión de Proyectos
Doctor en Ciencias Administrativas
lblanco@ups.edu.ec

Todos los derechos reservados.

Queda prohibida, salvo excepción prevista en la Ley, cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública y transformación de esta obra para fines comerciales, sin contar con autorización de los titulares de propiedad intelectual. La infracción de los derechos mencionados puede ser constitutiva de delito contra la propiedad intelectual. Se permite la libre difusión de este texto con fines académicos investigativos por cualquier medio, con la debida notificación a los autores.

DERECHOS RESERVADOS

©2021 Universidad Politécnica Salesiana.

QUITO – ECUADOR – SUDAMÉRICA

JOHANNA ELIZABETH ENRÍQUEZ SOLÍS

GESTIÓN DE RIESGOS Y CONTROL INTERNO EN EMPRESAS PÚBLICAS PETROLERAS DE ECUADOR

Gestión de riesgos y Control Interno en empresas públicas petroleras de Ecuador

Risk Management and Internal Control in Public Oil Companies of Ecuador

Nombre y apellidos completos:

Johanna Elizabeth Enríquez Solis, Contadora Pública, Petroamazonas EP., joheli8@hotmail.com, <https://orcid.org/0000-0003-0331-1739>

Resumen (español) / Abstract (inglés):

La presente investigación se encuentra orientada a analizar el manejo de la gestión de riesgos, así como del resultado de los controles internos por parte de las empresas públicas petroleras del Ecuador, tomando como referencia al modelo internacional COSO Control Interno 2013. El objetivo fue analizar el manejo de la gestión de riesgos y controles en las empresas públicas petroleras ecuatorianas; se consideró, la comparación de las normas internacionales de control con las emitidas en el país. La metodología utilizada se enfocó en un estudio correlacional de las variables identificadas como gestión de riesgos, control interno. Además, realizar una pequeña descripción del modelo COSO para determinar su causalidad y efecto en la industria petrolera ecuatoriana; el estudio abarcó a las tres empresas existentes, por consiguiente, no fue necesario la aplicación de una muestra. Entre los principales resultados obtenidos, se observó que el marco normativo del control interno local se halla desactualizado frente al modelo internacional; adicional, no existe una gestión de riesgos con enfoque a la industria petrolera pública; así como, los controles internos tampoco se ajustan a las necesidades actuales del negocio. Se concluye, que a nivel internacional existe un modelo actualizado en materia de gestión de riesgos y control interno que bien puede ser la base para generar un modelo dirigido al negocio petrolero público en el Ecuador.

The present research is aimed at analyzing the management of risk management, as well as the results of internal controls by the public oil companies of Ecuador, taking as reference the international model COSO Internal Control 2013. The objective was to analyze the management of risk management and controls in Ecuadorian public oil companies; it was considered, the comparison of international control standards with those issued in the country. The methodology used focused on a correlational study of the variables identified as risk management, internal control. In addition, make a small description of the COSO model to determine its causality and effect on the Ecuadorian oil industry; the study covered the three existing companies, therefore, it was not necessary to apply a sample. Among the main results obtained, it was observed that the regulatory framework for local internal control is out of date with the international model; moreover, there is no risk management with a focus on the public oil industry; and internal controls are also not tailored to the current needs of the business. It is concluded that at the international level there is an updated risk management and internal control model that may well be the basis for generating a model aimed at the public oil business in Ecuador.

Descriptores (español) / Keywords (inglés):

Riesgo, Control Interno, Involucrados, Industria Petrolera, Evaluación, Gobierno Corporativo, Objetivo, Información.

Risk, Internal Control, Stakeholder, Petroleum Industry, Evaluation, Corporate Governance, Target, Information.

1. Introducción

Las entidades del sector público petrolero se encuentran expuestas a diferentes tipos de riesgos, entre los principales se pueden señalar: el riesgo operativo, legal, financiero, reputacional, crédito, mercado, ambiental, entre otros. Así, riesgo de mercado incide en que los diversos factores disminuyan los rendimientos de una inversión (Gitman & Joehnk, 2009).

El identificar, medir y controlar los riesgos organizacionales permite anticipar posibles efectos que inciden en pérdidas para las empresas públicas petroleras; aportando en fortalecer el esquema de gestión de riesgos que beneficiarían en una mejor gestión de las entidades.

En la gestión de riesgos, el punto de partida son los objetivos estratégicos y operativos, continuando con la identificación y valoración de los riesgos, y posterior la implantación de controles que sean eficientes y eficaces. Lo comentado, viene siendo operativo por entidades a nivel internacional, debido a que utilizan el modelo denominado COSO Control Interno 2013; en cambio las empresas públicas deben utilizar las normas de control interno emitidas por la Contraloría General del Estado que tienen un fundamento en un modelo COSO que ya no se encuentra vigente.

Las Normas de Control Interno, que utilizan los organismos del sector público petrolero se encuentran desactualizadas, debido a que fueron emitidas en el año 2002 por la Contraloría General del Estado; las que se encuentran divididas en: normas específicas que están relacionadas con talento humano, administración de proyectos, tecnología de la información, administración financiera; y, las normas generales. Estas normas se encuentran relacionadas en la utilización del marco integrado del control interno que fue emitido por el Comité de Organizaciones que patrocina la Comisión Treadway (COSO); el cual, plantea cinco componentes que se encuentran integrados e interrelacionados al proceso de administración. Se encuentra vigente un modelo internacional denominado COSO Control Interno 2013, que tiene un enfoque en la gestión del riesgo empresarial, aspecto que las normas emitidas para el sector público deberían abarcar para apoyar en la gestión de riesgo institucional.

El modelo internacional está compuesto de cinco componentes interrelacionados a tres objetivos que son: operacionales, de información y cumplimiento; sumado a 17 principios y 87 puntos de enfoque que viabilizan la aplicación del modelo; de todo lo comentado, las normas de control interno emitidas para el sector público ecuatoriano, no lo contemplan. La actualización permite estar a la vanguardia de los cambios a nivel internacional, beneficiando en una mejor gestión de las empresas públicas petroleras.

En tal sentido, el numeral 1 del artículo 212 de la Constitución de la República del Ecuador, señala que “Contraloría General del Estado entre sus funciones, es la que se destaca en dirigir el sistema de control administrativo, el cual comprende en la auditoría interna, auditoría externa y del control interno de todas las entidades del sector público; y, además las entidades privadas que dispongan de recursos públicos” (Constitución de la República del Ecuador, 2008).

Al respecto, el artículo 7 de la Ley Orgánica del Contraloría General Estado, permite que la entidad de control regule el funcionamiento del sistema de control interno y para el efecto adaptará, expedirá, aprobará y actualizará, según corresponda las normas de control interno que sirvan de marco básico para las instituciones del Estado (Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, 2002).

Es así, que con Acuerdo 039 CG de 16 de noviembre de 2009, la Contraloría General del Estado expidió las Normas de Control Interno para las entidades, organismos del sector público y personas jurídicas de derecho

privado que dispongan de recursos públicos. Para la elaboración de las Normas se consideró al modelo COSO emitido en 1992 y COSO ERM de 2004.

La Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores INTOSAI, aprobó en 1992 la guía para las normas de control interno del sector público, con una reforma en el año 2004, posterior en el Congreso Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores, INCOSAI, realizado en Budapest en XVII.

El Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway, por su descripción en inglés, es una organización conformada por cinco representantes de organizaciones del sector privado de los Estados Unidos de Norteamérica, en adelante se lo conoce de manera global como COSO; es una organización que proporciona liderazgo frente a la gestión de riesgos, el control interno y los reportes. Se fundó en 1985 en Estados Unidos y para 1992 emitieron el primer informe denominado COSO I, que contó con 5 componentes; en el año 2004 emitieron el modelo COSO ERM con enfoque a riesgos que presentó 8 componentes; y, para el año 2013 el comité decidió emitir el modelo COSO Control Interno 2013 que dispone de 5 componentes, 17 principios y 87 puntos de enfoque.

En el Ecuador, existen alrededor de 2.963 entidades del sector público, entre gobiernos autónomos descentralizados, universidades, ministerios, secretarías, empresas públicas, entre otras. Estas entidades de carácter público deben aplicar las normas de control interno emitida por la Contraloría General del Estado, que como ya se indicó se encuentran desactualizadas frente a los nuevos marcos internacionales que tiene un gran enfoque a riesgos.

El riesgo se mide por la probabilidad de ocurrencia de un evento y el impacto que generaría si se presentara el citado evento; este resultado se clasifica de acuerdo con su gravedad como leve, moderado o alto. Las entidades que utilizan el modelo enfocado a riesgos empresariales ya han identificado la exposición al riesgo a la cual se encuentran; en las empresas públicas petroleras del Ecuador aún no se ha llegado a mapear los principales riesgos a los cuales la administración debe orientar esfuerzos en superarlos, aquello se da porque el marco de control interno local no brinda las herramientas y facilidades para el efecto.

1.1. Justificación de la investigación

La presente investigación busca determinar que el manejo de la gestión de riesgo y controles internos en las entidades del sector público petrolero se canalicen en función a las mejores prácticas y normativas internacionales como lo es COSO Control Interno 2013; debido a que como se indicó, el marco normativo emitido por la Contraloría General del Estado respecto a los controles tiene una base que ya no se encuentra vigente y por consiguiente aporta muy poco para las citadas empresas públicas.

La investigación se enfocará en la gestión de riesgos y controles internos en las empresas públicas, aspecto que se considera viable de realizar, tomando en cuenta que existe un modelo internacional que ha sido ampliamente debatido y difundido; así como, se encuentra en aplicación por parte de importantes organismos a nivel internacional y, por consiguiente, significa un aporte importante para la empresa pública petrolera del Ecuador.

La presente investigación se caracteriza por ser de carácter teórico que se fundamenta en los métodos inducción-deducción, de lo abstracto a lo concreto, con análisis-síntesis, histórico-lógico. Adicional, se considerará las teorías de los Stakeholders, así como la de controles, sumado al análisis el tema de la utilización de un modelo internacional como lo es COSO Control Interno 2013, que presenta importantes actualizaciones respecto al marco normativo que actualmente el sector público utiliza en el Ecuador. Adicional, se observa la metodología que ofrece el modelo internacional vigente y su incidencia respecto al utilizado en la actualidad.

1.2. Marco Teórico

1.2.1. Teorías aplicables

La teoría de los Stakeholders, (Freeman, 2001) está enfocada a considerar los diferentes usuarios o partes interesadas dentro de las organizaciones, identificando a los usuarios internos y externos que guardan una relación directa respecto de la entidad. Por lo expuesto, los Stakeholders se encuentran relacionados de manera directa a la gestión de riesgo organizacional, (Alba Priego, Montserrat Manzanique, Regino Banegas, 2012) los autores muestran la dependencia que mantienen las empresas fracasadas y no fracasadas respecto de los diferentes interesados en la información.

La teoría de los Stakeholders, se relaciona en el presente trabajo de investigación, en que una parte interesada en normar el control interno es la Contraloría General del Estado y los diferentes usuarios como son el gobierno, los proveedores, empleados y otros, esperan anticiparse a la presentación de un evento que puede afectar sus intereses, a esto se llama gestión de riesgo.

A continuación, la teoría del control (Gómez, 2004) parte del campo interdisciplinario de la ingeniería y las matemáticas, tiene que ver con insertar controles en las entradas de un sistema a efectos de corregir las salidas o productos que emiten. Toda organización debe plantear sus objetivos estratégicos y operativos, identificar y evaluar los riesgos y posterior implantar controles que ayuden a gestionar los posibles riesgos levantados. Las empresas públicas petroleras definen su plan estratégico, así como anuales, sin embargo, se encuentra pendiente una adecuada identificación y valoración de los diferentes riesgos a los cuales se encuentra expuesta, aquello se viabiliza con un marco normativo de control interno con enfoque a la gestión de riesgos.

Respecto al control, la auditoría presenta un aporte importante, tal como lo expresa Grisanti (2012):

“La unidad de auditoría interna es responsable de implantar procesos que proporcionen un aseguramiento razonable a las distintas partes interesadas en que la actividad de auditoría interna opere de forma eficiente y eficaz, y que sea percibida por aquellas partes interesadas como un factor que añade valor y mejora las operaciones de la entidad. Por su parte, la consultoría puede comprender un amplio abanico de actividades, que pueden ir desde trabajos formales definidos en convenios escritos, hasta actividades de muy variada naturaleza”. (p.95)

1.2.2. Inicio de los controles y riesgos

Cualquier objetivo que se plantee en las actividades empresariales involucra de manera implícita a los riesgos y posterior su mitigación con la implantación de controles.

La palabra riesgo proviene del árabe “RIZQ”, y es que a partir de 1500 con el descubrimiento de la imprenta que se difunden a todos los leguajes en los diferentes quehaceres de la humanidad, entre ellos al empresarial; llegando a convertirse en el término de moda a fines del siglo XX

Todas las entidades en las que se incluye a las petroleras “se enfrentan a factores e influencias internas y externas que hacen incierto saber si y cuando conseguirán sus objetivos, aquello constituye el riesgo” (International Organization for Standardization, 2009). Por consiguiente, “el Riesgo es, producto de la interrelación de amenazas y vulnerabilidades es, al final de cuentas, una construcción social, dinámica y cambiante, diferenciado en términos territoriales y sociales” (Nicaragua. Centro Humboldt, 2004).

Al riesgo se lo considera como una probabilidad o posibilidad de que ocurra algo negativo que afecte a la consecución de objetivos planteados por las organizaciones lo que puede originar en una pérdida de recursos (Pérez, 2011). En términos de cuantificación, el riesgo es producto de la combinación de la probabilidad de ocurrencia con el nivel de impacto que genera el posible evento, lo que puede afectar a uno o varios de los objetivos (Project Management Institute, Inc., 2010).

“La incertidumbre existe siempre que no se sabe con seguridad lo que ocurrirá en el futuro. El riesgo es la incertidumbre que “importa” porque incide en el bienestar de la gente... Toda situación riesgosa es incierta, pero puede haber incertidumbre sin riesgo”. (Bodie, Kane & Marcus, 1998)

Según Ai et al, (2015), “el riesgo está latente en todas las áreas de connotación económica de una organización, las cuales deben ser gestionadas de manera integral lo que incluye a las decisiones, la gestión y la mitigación de los riesgos”. (Fraser et al, 2011).

Posterior a identificar y evaluar los riesgos deben tomarse decisiones como mitigantes del riesgo, entre los cuales aparecen cinco opciones, que son: aceptar el riesgo, es decir no hacer nada para alterar el nivel riesgo; compartir el riesgo con otras entidades; disminuir el riesgo implantando mejores controles; evitar el riesgo lo que significa no cumplir con el objetivo; y, COSO ERM 2017 presenta una nueva alternativa que es “perseguir al riesgo”, lo que significa que bajo ciertas circunstancias la entidad aceptará un mayor nivel de riesgo a fin de conseguir el objetivo.

Definido lo que es riesgo (Kraus, 2013) con un enfoque al Ecuador, sobre todo en la industria petrolera que abarca un porcentaje importante en la economía (Juteau, Becerra, y Maurice, 2014) ya que los ingresos aportan con recursos para cubrir las necesidades financieras del Estado, entre las principales el financiamiento de obras, pago de deudas, entre otros; se determina que el negocio petrolero tiene una importante exposición al riesgo.

El exceso de oferta de recursos petroleros a nivel mundial; y, en el caso latinoamericano de países como Colombia, Venezuela, Ecuador, entre otros; incide en los precios a la baja (Duarte y Gómez, 2015). Lo que se suma a la crisis sanitaria mundial, originando un riesgo de mercado y financiero.

Como medidas de mitigación de los riesgos se aplican controles, los que comienzan a: “implantarse en los pueblos de Egipto, Fenicia, Siria, entre otros; en la cual se observaba la Contabilidad de partida simple. Durante la Edad Media aparecieron los libros de contabilidad que permitían controlar las operaciones de los negocios; y, es en Venecia en donde en 1494, el Franciscano Fray Lucas Paccioli o Pacciolo, mejor conocido como Lucas di Borgo, escribió un libro sobre la Contabilidad de partida doble”. (Javier, 2012)

Posterior, con la aparición de la revolución industrial, surgen mayores necesidades de controlar las operaciones que eran realizadas por máquinas manejadas por personas, por ello se dice que los controles se aplican a los individuos, no así a los equipos ya que son instrumentos calibrados para una tarea.

Adicional, los controles también demuestran su necesidad de aplicación debido a los grandes fraudes; así lo expresa Castro (2004):

“Debido a los escándalos y fraudes contables y corporativos en Estados Unidos y Europa, el control interno ha sufrido grandes cambios en el enfoque, determinado por las necesidades de las compañías que han obligado a la mayoría de los gobiernos del mundo a establecer nuevas y fuertes medidas para prevenirlos y detectarlos”. (p.14)

Se cree que: “el origen del control interno surge por la partida doble, ya que es una de las medidas de control, que fue hasta fines del siglo XIX que los hombres de negocios se preocupan por formar y establecer sistemas adecuados para la protección de sus intereses”. (Javier, 2012)

Además, se cree que el control interno es considerada como una herramienta que surgió de la necesidad en tiempos donde se carecía de este tipo de herramientas y de esta forma poder accionar proactivamente y poder disminuir y/o suprimir significativamente la magnitud de riesgos que se encuentran afectando a organismos; ya sean estos: públicos o privados; y, además con a sin fines de lucro.

(Internos, Control Interno, marco integrado , 2013) “en 1992 la comisión publicó el primer informe “Internal Control - Integrated Framework” denominado COSO I con el objeto de ayudar a las entidades a evaluar y mejorar sus sistemas de control interno, facilitando un modelo en base al cual pudieran valorar sus sistemas de control interno y generando una definición común de control interno”.

(Interno, 2017) “en el año 2004, se publicó el estándar “Enterprise Risk Management - Integrated Framework” (COSO II) Marco integrado de Gestión de Riesgos que amplía el concepto de control interno a la gestión de riesgos implicando necesariamente a todo el personal, incluidos los directores y administradores”.

Una aplicación de gestión de riesgo empresarial o ERM; se dice que: “es un proceso de largo plazo que abarca muchos años de trabajo y esfuerzo por parte de las organizaciones”. (Bowling y Rieger, 2005).

En mayo de 2013 se ha publicado una nueva y actual versión denominada COSO Control Interno 2013. Esta actualización incorpora principios que busca un buen control interno y puntos de enfoque en caminados a viabilizar la implantación y evaluación de controles; aspectos que los modelos anteriores no poseían y dejaban al libre albedrío de los profesionales que lo implantaban. De acuerdo con esta actualización del marco, el control interno se define de la siguiente manera:

(Internos, Control Interno, marco integrado , 2013) “es un proceso llevado a cabo por el consejo de administración, la dirección y el resto del personal de una organización, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de aseguramiento razonable para la consecución de los objetivos relativos a las operaciones, a la información y al cumplimiento”.

Los objetivos operacionales hacen referencia a la eficacia y eficiencia de las operaciones. Los objetivos de información se refieren a la información financiera y no financiera interna y externa. Los objetivos de cumplimiento hacen referencia al cumplimiento de las leyes y regulaciones a la que está sujeta la organización. (Internos, Control Interno, marco integrado , 2013)

En este modelo actualizado se presenta los siguientes cinco componentes:

Entorno de Control.

Evaluación de Riesgos.

Actividades de Control.

Información y comunicación.

Actividades de supervisión.

A diferencia del modelo de 1992, COSO Control Interno 2013 presenta 17 principios. Adicional, el modelo COSO 2013, ha determinado 87 puntos de enfoque que son las características importantes y que viabilizan a los principios.

La implementación de un sistema de control interno presenta beneficios como:

“Información fiable que aporte en la toma de decisiones.

Uso sistemático para procesar transacciones.

Aumento de la eficiencia dentro de las funciones y procesos.

Capacidad y confianza para comunicar con precisión el desempeño del negocio a las partes interesadas”.

Este nuevo marco de referencia en control interno, se fundamenta de manera sólida en la ética organizacional; de acuerdo a Frett (2011, p.6), define a la ética como “principios y normas de conductas” y Velásquez (2006, p. 8), “relacionado a la moral indica que: los estándares que tiene un individuo o un grupo acerca de que es correcto o incorrecto”, es decir es la guía del proceder del individuo; conjugando las dos definiciones Además, según Dorta (2005, p. 13), que referente a la Comisión Treadway según su pronunciación, señaló:

“Un clima ético vigoroso dentro de la empresa y en todos los niveles de la misma, es esencial para el bienestar de la organización, de todos los componentes y del público en general. Un clima así contribuye en forma significativa a la eficacia de las políticas y los sistemas de control de las empresas y permite influir sobre los comportamientos que no están sujetos ni a los sistemas de control más elaborados”.

El marco COSO 2013 reconoce, que un sistema de control interno puede proporcionar una seguridad razonable más no absoluta acerca de la consecución de los objetivos, debido a la existencia de las siguientes limitaciones inherentes (Internos, Control Interno-Marco Integrado, 2013):

Incidencias producidas por fallos humanos.

Capacidad de la dirección de eludir los controles internos.

La idoneidad del planteamiento de objetivos.

Criterio profesional defectuoso.

Eventos externos que afectan a la organización.

Es decir, los controles deben ser eficientes; en función a la definición de Mokate (2001, p. 5) donde establece a la eficiencia como “el grado en que se cumplen los objetivos de una iniciativa al menor costo posible”; balanceando los beneficios de los controles frente a los costos que se incurrirán para conseguir los objetivos.

En la presente investigación se ha expuesto una línea en el tiempo, a efecto de observar cómo ha evolucionado el marco normativo de riesgos y controles desde el inicio de la conformación del Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway en 1985 hasta la actualidad.

1.2.3. Trabajos relacionados

En el artículo denominado “la gestión de riesgos en Ecuador: una aproximación evolutiva desde el control interno” preparado por Zambrano y Gonzáles (Zambrano, 2018), las autoras han realizado una descripción de la evolución de la gestión de riesgos a fin de: “promover el aseguramiento razonable del cumplimiento de los objetivos organizacionales”, los métodos teóricos aplicados han sido de lo general a lo particular. Presentan una descripción del contexto internacional relacionado con la temática en materia de riesgos y controles liderado con el comité COSO.

Comparten el criterio de que para establecer un buen ambiente de control interno y riesgos se requiere una cultura que acepte la misma visión, que las estrategias se encuentren alineadas a los fines de la empresa y que las prácticas del gobierno que promuevan y además defiendan un efectivo sistema que permita identificar, evaluar, y gestionar los riesgos.

El artículo concluye que los sistemas de control interno presentan un desarrollo importante y que es el liderado por el Comité COSO, definiendo las bases conceptuales y metodológicas para una adecuada aplicación en las empresas. Señalan que en el Ecuador también existe una evolución importante en la gestión de riesgos y controles internos y que permiten el cumplimiento de los objetivos organizacionales, así como propiciar las sostenibilidades en cualquier organización.

Adicional, se ha revisado el artículo original denominado: el control interno y sus herramientas de aplicación entre COSO y COCO (Morán, 2018), los autores presentan un estudio comparativo de dos modelos internacionales de gran aceptación como son COSO de Estados Unidos y COCO de Canadá. La comparación considera los 17 principios emitidos en el informe COSO frente a los 20 criterios presentados en el modelo canadiense.

Los diferentes informes o marcos normativos en materia de gestión de riesgos y controles internos a nivel mundial tienen como fin enfrentar a los problemas de corrupción y fraudes detectados en las entidades y que han traspasado las fronteras siendo casos de índole mundial. Por ende, el control interno se encamina en cumplir los objetivos organizacionales y salvaguardar los recursos de las organizaciones, dando la oportunidad al gobierno corporativo y alta administración a rendir cuentas del cumplimiento de su gestión a los diferentes Stakeholders.

Concluyen que los dos modelos, aunque con enfoques diferentes tienen un fin similar que es: “ofrecer una seguridad razonable en cuanto a la consecución de los logros de los objetivos planteados por las empresas”. Se considera que el artículo tiene una gran base para realizar una investigación similar considerando a las normas de control interno ecuatorianas respecto del informe COSO 2013. (Morán, 2018).

En el artículo Gestión de riesgos en la empresa R.C. Agelvis, C. A. (Morón, 2015), los autores analizaron la gestión de riesgos operacionales, estratégicos, y de cumplimiento en la citada empresa, aplicando un diseño de investigación de campo sin llegar a ser experimental, utilizando cuestionarios enfocados en medir las ponderaciones alcanzadas por la organización respecto de lo planificado sobre 10 puntos como nota máxima y con ello determinar el riesgo de control al que se encuentra expuesta la organización, tomando en cuenta que se define al precitado riesgo de control como la eficiencia de los diferentes controles aplicados por la organización.

Al efecto, han considerado al modelo COSO 2013 como base para preparar su evaluación, debido a que es un informe aplicado a nivel mundial y con altos estándares de efectividad. Determinan que los factores de riesgos en caso de estudio se producen por la normativa vigente que no se encuentra aplicada, así como un soporte incompleto de documentación; concluyendo que son necesaria la aplicación de estrategias que permitan dar cobertura a los riesgos identificados a efecto de que sean de resultados positivos su aplicación.

El interés en desarrollar la presente investigación inicia como una problemática detectada en las labores diarias como funcionaria de la unidad de auditoría interna y que por consiguiente se conoce la realidad organizacional, así como en marco metodológico en gestión de riesgos y controles que se encuentra vigente.

2. Materiales y método

La metodología que se va aplicar a la presente investigación se enfoca en un estudio correlacional y descriptivo. Respecto a la investigación correlacional se identificaron dos variables independientes que son presentadas en el estudio: la una gestión de riesgos y la otra, controles internos. Descriptivo a razón que se pretende indagar e interpretar el modelo de COSO Control Interno 2013 para determinar su causalidad y efecto en las normas de control interno utilizadas por las empresas públicas. Se pretende describir a la gestión de riesgos empresariales

partiendo de la determinación de los objetivos hacia el levantamiento de los principales riesgos inherentes que debe considerar las empresas públicas petroleras.

El análisis será de tipo documental porque se enfoca en el estudio de las normas vigentes de control interno para el sector público en Ecuador y el Marco Internacional COSO Control Interno 2013, su alcance no será experimental y será de carácter explicativo. La información que se utilizará para la presente investigación proviene de fuentes oficiales, como son: Contraloría General del Estado, Petroamazonas EP y EP Petroecuador. La población se ha determinado según el catastro del sector público, específicamente del sector de recursos naturales (petrolero); para la recolección de información serán las encuestas dirigidas a los directivos de cada entidad.

3. Resultados

Toda organización se halla expuesta a diferentes tipos de riesgos y por su puesto involucra a las empresas públicas petroleras en el Ecuador. Una adecuada gestión frente al riesgo incluye una cultura, capacidades y actividades enlazadas con la estrategia organizacional a fin de gestionar el mantenimiento y creación de valor en las entidades.

De la aplicación de la encuesta estructurada, dirigida al personal de auditores internos de las empresas petroleras, así como a los funcionarios del organismo de control estatal; se presentó que todos los encuestados cuentan con un nivel de instrucción universitaria e inclusive el 60% posee títulos de cuarto nivel; educación relacionada a la contabilidad, auditoría, finanzas y administración de empresas; observándose que más del 70% de profesionales cuenta con más de cinco años de experiencia, sin embargo sólo un encuestado cuenta con una certificación en COSO Control Interno. Por consiguiente, los resultados a las encuestas aplicadas presentan un nivel aceptable en las respuestas obtenidas.

En la primera sección se buscaba medir en una escala de Likert en cinco niveles donde 1 significa muy poco, 2 poco, 3 regular, 4, bueno y 5 muy bueno; el nivel de conocimiento que los auditores poseían respecto a riesgos, controles y marcos de referencia internacional como COSO Control Interno 2013 y COSO ERM Integrando Estrategia y Desempeño 2017; en la figura 1 se grafica los resultados obtenidos. En este sentido, los datos revelan que los resultados obtenidos son coherentes con el nivel de profesionales encuestados, debido a que, en su mayoría, la respuesta de mayor importancia está en el nivel 4 que es bueno. Identifican adecuadamente como se encuentra compuesto el ciclo de riesgos en la empresa petrolera desde la identificación, medición, evaluación, implantación de controles y monitoreo de resultados.

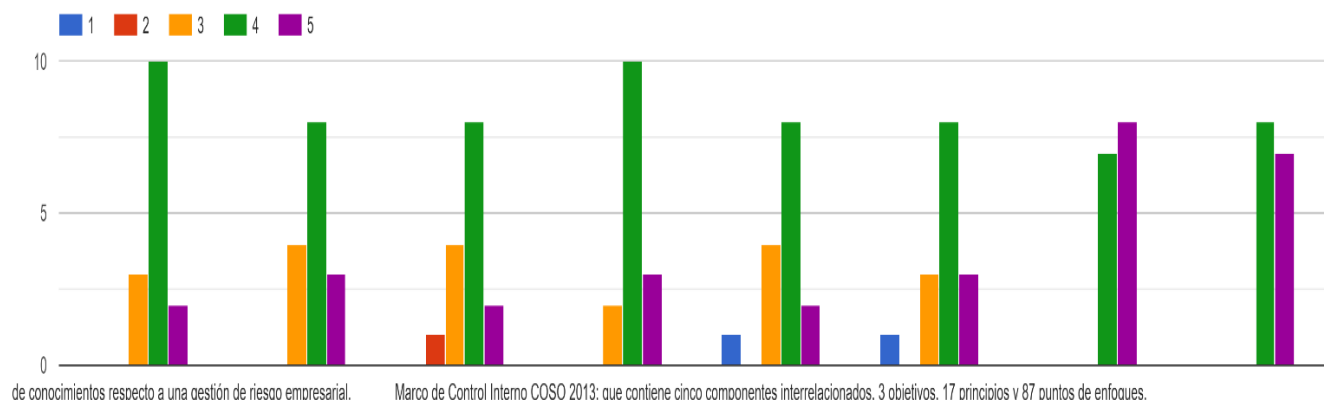


Figura Nro. 1 nivel de conocimiento de controles internos.

La industria petrolera se halla expuesta a riesgos operativos en el estudio y explotación de los campos, riesgo legal en la aplicación del marco normativo, riesgo reputacional en la afectación a las áreas sobre las cuales trabajan y que encuentra en permanente observación por parte de grupos ecologistas. De similar forma las respuestas determinaron un nivel de conocimiento bueno en su mayoría a los aspectos citados. Todo lo comentado se traduce en mapa por riesgos de calor donde se ha identificado el riesgo inherente, la gestión realizada para mitigar el riesgo para dar como resultado el riesgo residual.

Las contestaciones referentes al conocimiento de los modelos en control interno internacionales y nacionales por parte de los participantes presenta resultados satisfactorios que se encuentran relacionados a las actividades de control que desarrollan en sus trabajos de manera permanente, la gran mayoría ha respondido con un nivel de 4 que significa bueno e inclusive existen respuestas de profesionales con un valor de 5 que es muy bueno.

A continuación, en la segunda sección de la encuesta estructurada, encaminada a evaluar de manera puntual a los riesgos de las empresas petroleras de acuerdo a la figura 2, muestra que los resultados guardan relación con la exposición al riesgo del negocio, estudio y explotación petrolera; en particular el riesgo de mercado lidera la encuesta, debido a la fluctuación de los precios del barril a nivel internacional que se suma al castigo por la calidad del crudo ecuatoriano; seguido del riesgo operativo respecto a la extracción del crudo a los diferentes campos asignados a las empresas públicas; en tercer lugar se ha identificado al riesgo legal por la exposición antes posibles demandas de las comunidades que se sienten afectadas lo que inclusive podría llegar a instancias internacionales; han quedado al final, con menor puntaje los riesgos financieros y de exposición política.

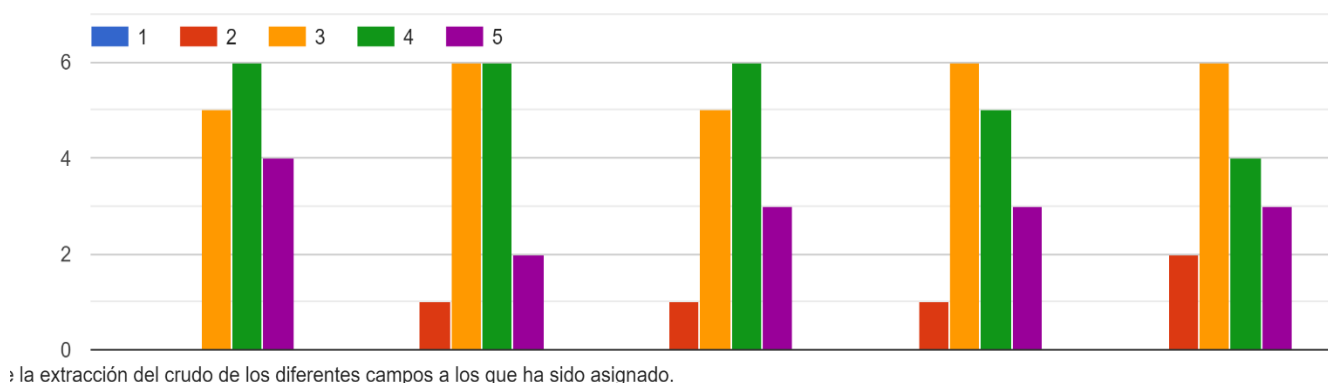


Figura Nro. 2 Exposición al riesgo.

Como parte de la tercera sección encaminada a la aplicación del marco internacional COSO en la normativa ecuatoriana, todos los participantes están de acuerdo en que las Normas de Control Interno para las entidades, organismos del sector público y personas jurídicas de derecho privado que dispongan de recursos públicos; requieren siempre estar actualizadas a un modelo internacional. También coinciden como importante la necesidad de instalar un comité de profesionales encargados de revisar y mejorar permanentemente el marco normativo ecuatoriano lo que va sumado a las capacitaciones constantes del tema. Sin embargo, determinan que las evaluaciones de riesgos y controles internos en las empresas petroleras no requieren una atención permanente. Finalmente expresan que el marco normativo aplicado por las empresas genera un nivel de confianza medio respecto a la realidad del sector petrolero en el Ecuador.

4. Conclusiones y discusión

El análisis del control interno es una base fundamental para garantizar el buen gobierno y cumplimiento de los objetivos con eficiencia y eficacia; el sector petrolero público no es la excepción. Por tratarse de empresas públicas se encuentran obligadas a cumplir con las normas de control interno emitidas con la Contraloría General del Estado el 16 de noviembre de 2009 y con reformas mínimas en los años 2010, 2014, 2016 y 2019; sin embargo, no ha existido una actualización a los modelos internacionales que se encuentran vigentes como son COSO Control Interno 2013 y COSO ERM Integrando Estrategia y Desempeño 2017.

El modelo internacional se fundamenta en la base de principios que para COSO 2013 totalizan diecisiete y COSO ERM 2017 con veinte principios; inclusive se operativiza la aplicación del modelo con los denominados punto de enfoque. La normativa ecuatoriana, si bien es cierto, utiliza los cinco componentes del modelo COSO, no se sustenta en principios que sean los pilares de un adecuado control interno.

La gestión de riesgos empresariales es un ejercicio dinámico que debe ser evaluado y monitoreado de manera permanente en las instituciones; aspectos que ante la falta de un marco normativo actualizado no permiten su correcta aplicación. Se encuentra pendiente el levantamiento del mapa de riesgos por parte de las empresas petroleras públicas, ajustado a la gestión de riesgos que se traduzcan en la identificación puntual de los riesgos residuales o también denominados netos.

En materia de evaluación de riesgos y controles, los auditores cuentan con sólidos conocimientos que permitan ejecutar su labor de manera eficiente; no obstante, deben utilizar como materia prima inicial y sobre la cual determinar responsabilidades a las normas de control interno, emitidas en el año 2009 que se encuentran vigentes.

En conclusión, en toda gestión de riesgos empresariales, el primer paso que las entidades deben realizar es identificar claramente sus objetivos, para posterior evaluar sus riesgos e implantar posibles respuestas entre las que se encuentra los controles internos como factores mitigantes del riesgo inherente; sin embargo, el marco normativo ecuatoriano no se encuentra alineado a las últimas tendencias en materia de riesgos y controles que ya se aplica a nivel internacional, ocasionando retraso en la adecuada gestión de las empresas públicas frente a sus similares de otros países, que sí utilizan un marco normativo actualizado.

La aplicación única de las normas de control interno emitidas por la Contraloría General del Estado en las empresas públicas petroleras inciden en que los auditores y responsables de la evaluación del control interno, no consideren a las certificaciones como un instrumento válido para ejecutar sus labores y por consiguiente no cursan los módulos para obtener la citadas certificaciones en riesgos y controles; no obstante, poseen niveles de conocimientos acordes a la realidad de las entidades, donde han visto como mejor opción el obtener el grado académico de maestría que corresponde al cuarto nivel.

Lo comentado, se acentúa con la realidad que se está viviendo a nivel mundial con la crisis sanitaria que limita el ejecutar las labores de manera tradicional, obligando a que muchas actividades sean realizadas de manera virtual, limitando el uso de documentación física; por consiguiente, la gestión de riesgos utilizada actualmente no responde adecuadamente a la nueva realidad y por su puesto la implantación y evaluación de controles internos.

Referencias

- Alba Priego, Montserrat Manzanque, Regino Banegas. (enero de 2012). Stakeholders y riesgo empresarial desde la perspectiva de la información contable. ResarchGate, 33-57
- Albrecht, W., Howe, K., & Romney, M. (1984). Deterring Fraud: The Internal Auditor's Perspective. Altamonte Springs, FL: The Institute of Internal Auditors' Research Foundation
- Bernal, C. (2010). Metodologúa de la investigación. Bogotá: Pearson.
- Bodie, Z., Kane, A., & Marcus, A.J. (1998). Investments, Irwin. Boston: Mc Graw-Hill.
- Bowling, David y Rieger, Lawrence (2005), Success Factors for Implementing Enterprise Risk Management: building on the COSO framework for Enterprise risk management to reduce overall risk. Bank Accounting y Finance, vol. 18, N°3, pp. 21-27
- Castro, R. (2004). Ley Sarbanes- Oxley: Un nuevo enfoque de control interno. Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoria N° 20, 13- 42
- Constituyente, A. (20 de Octubre de 2008). Constitución de la República del Ecuador. Constitución de la República del Ecuador. Montecristi, Manabí, Ecuador: Registro Oficial.
- CONSULTING, I. (2020). ILTIS CONSULTING. Obtenido de https://www.iltis.cl/gobierno-corporativo?gclid=Cj0KCQiA7OnxBRCNARIsAIW53B8ExthrdnRvq-zO7-r3h4nypiTX0lpgW8670jNfSeH754R0SnkkRNMaAIJLEALw_wcB
- Contraloría General del Estado. (2001). Manual de Auditoría Financiera Gubernamental. Obtenido de <http://www.contraloria.gob.ec/documentos/normatividad/ManAudFin.pdf>
- Contraloría General del Estado. (2002). Normas y Disposiciones Legales sobre Auditoría Interna.
- Contraloría General del Estado. (2018). El Control Público en el Ecuador. Historia, Desarrollo y Proyección. Quito.
- Contraloría General del Estado. (4 de 2 de 2019). Historia de la Contraloría General del Estado. Obtenido de <http://www.contraloria.gob.ec/LaInstitucion/Historia/HistoriaCGE>
- Dorta, J.(2005). Teorías organizativas y los sistemas de control interno. Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoria
- Duarte, A y Gómez. Ecopetrol: Redefiniendo el Rumbo. Enero de 2015. <http://www.casadebolsa.com.co/wps/wcm/connect/casadebolsa/a1180a5a-381e-46a2-ace7-60b36444af91/2015-0115-Casa-de-Bolsa-Inicio-de-Cobertura-Ecopetrol.pdf>
- Fernández, M. (2003). El control, fundamento de la gestión por procesos y la calidad total. ESIC.
- Fernández, R., & Baptista, P. (1998). Metolofía de la Investigación. México: Mc Graw Hill.

- Fraser, John; Schoening-Thiessen, Karen y Simkins, Betty (2011), Who Reads What Most Often?: A Survey of Enterprise Risk Management Literature Read by Risk Executives. *Journal of Applied Finance*, vol. 18, N°1, pp. 385-417.
- Frett, N. (2011). ¿Cómo se audita la ética? Videoconferencia. Consulta: 2014, Junio 27. Disponible en: <http://www.felaban.com/pdf/teleconferencias/clain/webconfer/Como%20se%20audita.pdf>
- Gitman, L., & Joehnk, M. (2009). *Fundamentos de Inversiones*. Pearson Educación.
- Grisanti, Andrés (2012a). El estudio y la práctica profesional de la auditoría interna en Venezuela. *Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoria* N° 49, 87-113
- Guevara, I., & Cosenza, J. (2004). Los auditores independientes y la contabilidad creativa: estudio empírico comparativo. *Compendium* (12), 5-24.
- Instituto de Auditores Internos de España. (2017). *Marco Internacional para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna*. Santa Cruz de Marcenado: IAG, S.L.
- International Organization for Standardization. (2009). *Gestión de Riesgos. Principios y Directrices*. Ginebra: ISO
- Interno, I. d. (2017). *Gestión de Riesgo Empresarial*. España.
- Internos, I. d. (2013). *Control Interno, marco integrado*. España: COSO.
- Javier, R. (31 de agosto de 2012). *Gestiopolis.com*. Obtenido de Auditoría del control interno: <https://www.gestiopolis.com/auditoria-del-control-interno/>
- Jeteua, Guilhem; Becerra, Sylvia; Maurince, Laurence. (2014). Ambiente, Petróleo y vulnerabilidad política en el oriente ecuatoriano. *Revista Economía*, Vol. 2, N°1. Pags. 1-13.
- Kraus, Richard. (2013). Prospección, perforación y producción de petróleo y gas natural. *Enciclopedia de Salud y Seguridad en el Trabajo*
- Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado. (2002)
- Mokate, K. (2001). Eficacia, eficiencia, equidad y sostenibilidad: ¿Qué queremos decir? Banco Interamericano de Desarrollo. Serie de documentos I-24. Estados Unidos. (2012) *La Calidad en la Actividad de la Auditoría Interna. Incidencia de la SarbanesOxley*. Consulta: 2013, enero 10. Disponible en: <http://www.observatorio-iberoamericano.org/>.
- Morán, P. M. (2018). El Control Interno y sus herramientas de aplicación entre COSO y COCO. *Cofin Habana*, 268-283.
- Morón, R. &. (2015). Gestión de riesgos en la empresa R.C. Agelvis C.A. *Multiciencias*, 417-427.
- Nicaragua. Centro Humboldt. (2004). *El ABC de la Gestión de Riesgos*. Managua: C H. Recuperado de <https://protejete.files.wordpress.com/2009/07/abc-de-la-gestion-de-riesgos.pdf>
- Pérez, O. (2011). Los Riesgos en la Gestión de Proyectos. Recuperado de [\[http://semanatecnologica.fordes.co.cu/index.php/st/xi/paper/viewFile/13/41\]](http://semanatecnologica.fordes.co.cu/index.php/st/xi/paper/viewFile/13/41)

Project Management Institute, Inc. (2010). Guía de los Fundamentos para la Dirección de Proyectos. Pelsylvania: PMI Publications

Rodríguez P, C. (13 de febrero de 1997). La Administración Pública en Ecuador.

The Institute of Internal Auditors. (2004). Obtenido de The IIA Research Foundation: <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Definition-of-Internal-Auditing.aspx>

The Institute of Internal Auditors. (2017). Public Documents. Obtenido de <https://na.theiia.org/translations/PublicDocuments/GPI-Distinctive-Roles-in-Organizational-Governance-Spanish.pdf>

The Institute of Internal Auditors. (2018). Percepciones y Perspectivas Globales. Obtenido de <https://na.theiia.org/translations/PublicDocuments/GPI-Agility-and-Innovation-SPANISH.pdf>

The Institute of Internal Auditors. (Julio/Agosto de 2015). The Institute of Internal Auditors. Obtenido de Tone at the TOP: <https://global.theiia.org/translations/PublicDocuments/TaT-July-Aug-2015-Spanish.pdf>

Varela, E., Venini, Á. A., & Scarabino, J. C. (2013). NORMAS DE AUDITORIA Y CONTROL INTERNO. EVOLUCION EN ARGENTINA DE LA NORMATIVA DICTADA A TRAVES DE DIVERSOS ORGANISMOS DE REGULACION Y SUPERVISION ESTATAL. Invenio, 91-109.

Velásquez Manuel (2006) Ética en los Negocios. Sexta edición. Pearson Educación. México

Zambrano, R. y. (2018). La Gestión de Riesgos en Ecuador: una aproximación evolutiva desde el control interno. Cofin Habana, 306-3018.